

A. I. Nº - 206958.0008/15-9
AUTUADO - CEDEP COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA.
AUTUANTE - LUCAS XAVIER PESSOA
ORIGEM - INFAZ ITABUNA
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 13.08.2018

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF Nº 0110-05/18

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OMISSÃO DE ENTRADAS. Detectando omissão tanto de entradas como de saídas, deve ser exigido o imposto correspondente à diferença de maior valor monetário. Retificações promovidas pelo autuante reduziu o valor do débito nesta infração. **2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. a) AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. b) MULTA PERCENTUAL.** Ajustes efetuados pelo autuante reduz o valor do débito. Infrações parcialmente procedentes. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe lavrado em 26/08/2015 exige ICMS no valor de R\$70.812,45, em decorrência das seguintes infrações:

1 – Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada – com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício. ICMS no valor de R\$69.917,06 e multa de 100%. Relativo aos exercícios de 2012 e de 2013.

2 – Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior. ICMS no valor de R\$524,42 e multa de 60%. Relativo aos exercícios de 2012 e de 2013.

3 – Multa percentual sobre o imposto (ICMS) que deveria ter sido pago com antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente. Multa no valor de R\$370,97.

O autuado ingressa com defesa, fls. 70 a 98, inicialmente esclarece a tempestividade da sua apresentação, em aproveitamento ao novo prazo previsto no RPAF BA, de 60 (sessenta) dias. Cita que é um contribuinte cujo objeto social compreende principalmente o comércio atacadista e varejista de peças e acessórios para veículo, combustíveis e lubrificantes, querosene iluminante e produtos derivados do petróleo, com a revenda de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros.

Em preliminar invoca a nulidade do Auto de Infração, posto que carece de fundamentação válida o lançamento, com violação aos arts. 147 a 149 do CTN, e do art. 18, III, do RPAF/99, (Decreto 7.629/99).

Nesse compasso aduz que a autoridade fiscal desconsiderou a maioria dos livros e documentos fiscais, quais sejam a EFD ICMS/IPI, do mês de fevereiro/2013 (referente ao mês de competência dez/2012); e DAes relativos à Antecipação Parcial e Total pagos no período de 2012 e de 2013.

Assevera que o fiscal procedeu a uma autêntica revisão do lançamento efetuado pelo contribuinte, alegando a utilização das EFD ICMS enviadas para apurar o suposto débito ora exigido. Assim, o autuante desconsiderou todas as declarações fiscais apresentadas pelo sujeito passivo para a validação dos dados. Isto porque centenas de itens arrolados estão completamente divergentes das informações fiscais constantes das EFD ICMS enviadas pelo autuado.

A título exemplificativo, indica que a quantidade do Item 179 no Inventário Final 2012 estaria divergente do conteúdo da EFD, qual seja o Produto Texaco Capella 68 l L); pois embora tenha informado na sua EFD ICMS o quantitativo de 288 unidades do item citado, o Auditor utiliza dados totalmente divergentes daqueles enviados ao SPED (178 unidades), mesmo alegando que seu Auto se baseou nas informações encaminhadas pelo autuado.

Aponta outro equívoco de inconsistência, qual seja, que a quantidade do Item 429 no Inventário Final 2012 estaria divergente do conteúdo da EFD (o produto MOBIL SUPER 4-T Moto 1L, posto que na EFD ICMS de Fev/2013), atinente ao mês de competência 12/2012, o autuado informa no Registro H010 a quantidade de 716 unidades.

Aduz que a divergência quantitativa espraia-se por todas as planilhas utilizadas pelo auditor fiscal, seja nos dados a respeito do inventário inicial, inventário final, Notas de Saída, etc.

Assevera que isto deve ser considerado pois, além de inviabilizar a ampla defesa e o contraditório, a ser devidamente abordado em sede preliminar, o auditor fiscal desconsiderou as EFDs enviadas pelo autuado ao SPED, pelo que passa a transcrever os arts. 147 a 149 do CTN.

Assevera que “não houve falsidade, erro, omissão, inexatidão, dolo, fraude ou simulação” nas declarações da Autuada, e em nenhum momento a autoridade fiscal se incumbiu de comprovar a sua ocorrência; cita entendimento do STJ, RESp 1377943/Al, Relator Min. Humberto Martins, Segunda Turma, Julgado em 19/09/2013, DJe 30/09/2013.

In casu, aduz que o auditor fiscal deveria provar a impossibilidade de aplicação dos roteiros normais de fiscalização, a partir das declarações apresentadas pelo autuado, na medida em que a legislação permite que a fiscalização apure a base de cálculo do imposto por meio de arbitramento, quando o contribuinte incorrer na prática de sonegação fiscal e não for possível apurar o montante real da base de cálculo.

Aduz, preliminarmente, a nulidade das infrações 01, 02 e 03, por ausência de recomposição da escrita fiscal do autuado, com consequente ofensa ao princípio da não cumulatividade.

Assim, a lavratura do Auto de Infração por supostos débitos de ICMS deve considerar a própria sistemática de cálculo do imposto, sendo necessária a apuração do *quantum* em livro próprio onde se confrontam créditos e débitos do imposto. Ademais, é incontroverso que o lançamento fiscal não levou em consideração a escrita fiscal da recorrente, cujo exame entende ser imprescindível para a apuração do ICMS devido, daí a necessidade de que seja efetuado um novo lançamento a partir da apuração do imposto nos moldes constitucionalmente previstos, com a recomposição da conta gráfica, comando do art. 24 da LC 87/96.

Entendimento este já firmado pelo STJ, consoante acórdãos que transcreve.

Portanto, por ser dever da Fazenda Pública verificar a matéria tributável, na realização do lançamento, art. 142 do CTN, requer sejam declaradas nulas as infrações do presente AI, posto que sem a recomposição da conta gráfica do imposto, instrumento prático de realização do princípio constitucional da não-cumulatividade.

Ademais, sustenta que a nulidade invocada também se ampara na utilização, no trabalho fiscal, de legislação já revogada; *in casu*, o RICMS-Ba antigo, Dec. 6.284/97; logo, o pressuposto fático que fundamenta o lançamento da infração 02 é inexistente visto que o Dec. 6.284/97 não tem mais efeitos jurídicos, pelo que cita a doutrina e a Constituição Federal, art. 155, I. Menciona a exceção trazida pelo art. 106, I, II do CTN, pelo princípio da retroatividade da lei penal benéfica.

Como se não bastasse o fato de a fundamentação ser inexistente, verifica-se que os arts. do Decreto 6.284/97, referidos na infração 02 não têm correlação com os mesmos artigos do atual RICMS, o Decreto 13.780/2012, plenamente vigente. Requer seja julgada nula a infração em comento.

Em preliminar invoca a nulidade das infrações 01 e 03, por ofensa ao princípio da ampla defesa e do contraditório, já mencionados. Esta nulidade se verifica diante das centenas de itens arrolados que são completamente divergentes das informações fiscais constantes das EFD ICMS enviadas pelo autuado.

Pontua que a planilha de Auditoria de Estoques utilizada pelo auditor fiscal para embasar a infração 01 apresenta dados manifestamente incongruentes com os arquivos da EFD ICMS enviados no período fiscalizado, e assim é impossível saber quais foram os dados utilizados pelo auditor para efetuar a fiscalização, posto que completamente diferentes daqueles enviados ao SPED pelo autuado.

No que se refere à infração 03, aponta que os itens auditados de NCM 8421, se enquadram no regime de substituição tributária, nos termos do Protocolo ICMS 41/2008 e 97/2010, portanto indevida a sua cobrança nesta infração.

No mérito, aponta que na **Infração 01** – Estoques - as divergências encontradas entre as EFDs e os relatórios fiscais não permitiram a conferência dos dados; sugere diligência fiscal saneadora;

Na Infração 02 – Antecipação Total Não Recolhida, aponta os seguintes equívocos:

1 - O item *Silicone Gel*, relatado na NF 15.318 – NCM 3910.0012 deve ser improcedente, pois houve recolhimento cfe DAE 2012 02; Que a MVA seria 51,27% e não 75,92%, como no demonstrativo fiscal;

2 – O item *Flanela Syntium*, relatado na NF 327.150 constituiu-se em brindes; operação isenta.

Quanto à **Infração 03** – os produtos de NCM 8421 estão enquadrados na Substituição Tributária, portanto, não sujeitos à antecipação parcial;

Argumenta que as multas aplicadas são inconstitucionais.

Afirma ser imprescindível uma diligência fiscal para a apuração da infração 01, com vistas à identificação dos exatos dados informados pelo autuado ao SPED, com conseqüente impacto no levantamento fiscal efetuado. Adiciona suas perguntas e indica Assistente Técnico.

Ao final requer a nulidade ou a improcedência total, ou ainda, a redução das multas para 20% ou 30%, no máximo, e ainda, que seja baixado o processo em diligência nos termos do Art. 7º § 2º e 145 do RPAF/99.

Anexou à DEFESA, além dos documentos legais de praxe, às fls. 108 a 148 do PAF:

- Cópias de algumas páginas esparsas de demonstrativos do estoque;
- Cópia do demonstrativo da antecipação parcial não recolhida;
- Cópias dos DAES de vários recolhimentos da antecipação total – código de receita 1145;
- Cópias de algumas notas fiscais que entendeu necessárias;
- Cópias de memoriais de cálculo justificadores dos valores recolhidos.

O autuante presta a informação fiscal, fls. 150 a 155, e presta os seguintes esclarecimentos:

Aduz que seguirá cada item correspondendo ao trazido pelo defendente, por entender ser o caminho mais sensato a percorrer, sem se perder:

1. Todos os demonstrativos fiscais citam em seu rodapé a fonte dos dados e, salvo engano, a origem de todos foi a EFD transmitida em doze arquivos por cada ano – 2012 e 2013, cuja leitura e apropriação de dados reputo difícilíssima, se não houver software típico. Acredito que possa ter sido a dificuldade do Nobre Defensor. Contudo, não havendo consonância entre as informações delas registradas e o trabalho fiscal, serei o primeiro a ajustá-las. Estamos

absolutamente tranquilos quanto a isso porque cada servidor julgador tem acesso aos arquivos originais, como tive, e pode repetir com exatidão a obtenção de quaisquer dados citados nos demonstrativos suporte das infrações.

2 e 3. Previamente à contestação dos dois itens da fl. 73 do PAF, e que os absorve integralmente, verificamos de plano que nos dois levantamentos quantitativos realizados, o estoque final 2012 utilizado (que também é o estoque inicial 2013) foi incorreto integralmente, pois era relativo ao mês de 2012 03, colhido pelo sistema SIAF na leitura dos arquivos EFD, já que em todos os meses da EFD se podem inserir inventários. Portanto, cuidamos de substituí-lo pelo correto, realmente referente a 31.12.2012, reformando completamente ambos os levantamentos, os quais, com a inserção do inventário final 2012/inventário inicial 2013, resultaram em:

2012 – R\$77,74 de omissão de entradas, concomitante com R\$1.192.062,15 de omissão de saídas, conforme o novo Demonstrativo Resumo das Omissões 2012 Pós Informação Fiscal, anexo. Diante deste resultado: omissão de saídas maior que omissão de entradas, se configurou infração distinta da originalmente autuada, razão porque não subsiste no escopo final desta análise. Será integralmente retirada da exigência.

2013 – R\$214.519,62 de omissão de entradas, concomitante com R\$212.972,73 de omissão de saídas, conforme o novo Demonstrativo Resumo das Omissões 2013 Pós Informação Fiscal, anexo. Diante deste resultado em que se configura a mesmíssima infração, o ICMS a cobrar, resultante da aplicação de 17% sobre o novo maior montante – o das entradas é R\$36.468,34, valor que passa a ser exigido doravante, esclarecendo que neste novo demonstrativo só estão presentes itens também arrolados no original.

4. Não crê que nenhum dos demonstrativos entregues em papel e gravados na mídia cd apresentada à empresa por ocasião da ciência surpreendeu-a por complexidade ou omissão de informações, etc. Entende que cada rotina de auditoria obedece a fórmulas aritméticas de fácil compreensão, acessíveis a todos os contadores. Portanto, entende que a pretensão da empresa ao sugerir uma “conta gráfica” que espelhe ordenadamente os créditos e os débitos é inaplicável, além de ultrapassada em relação à forma como o sistema SPED/EFD gerencia atualmente essa questão.

5. As intenções são um tema avesso à nossa apreciação, em fiscalização. Quanto aos erros, inexatidões, etc., serão devidamente julgadas pela Egrégia Junta do Conseqf.

6. O princípio da não-cumulatividade do imposto continua imperando perfeitamente em todo o escopo do ICMS, ao meu ver. Sobre a “conta gráfica”, vide item 4.

7. Todos os registros de recolhimento do ICMS guardados pela Sefaz foram devidamente verificados e computados abatendo o imposto encontrado como devido. E todos os itens especificamente contestados serão objeto de análise nesta Informação Fiscal.

8. Sugestão não compreendida.

9. Os exercícios fiscalizados são 2012 e 2013. O Ricms-Ba amparado pelo Dec. 6284/97 estava vigente até 15.03.2012, entrando em sua substituição o Dec. 13.780/12. Ora, se houverem infrações com fato gerador em janeiro e fevereiro de 2012 o dito Ricms-Ba anterior será o adequado para a capitulação da multa e enquadramento legal.

10. No caso das multas, principalmente, saíram do Art. 915 do Dec. 6.284/97 diretamente para a Lei 7.014/96. Talvez seja essa a correlação desejada pelo contestante.

11. Antecipação Parcial –Resposta no Item 15.

12. Diligência saneadora desnecessária, em vista do disposto nos Itens 2/3, acima.

13 e 14. Antecipação Total Não Recolhida – Produto Silicone Gel – Cópia da NF 15318 constante à fl. 145 do PAF. A arguição ao percentual de 75,92% de MVA não procede. O recolhimento tempestivo de R\$192,97 procede, cfe. fls. 146 e 147 do PAF. Refizemos o demonstrativo.

<p>O Amapá (AP) foi acrescentado à coluna "Acordo Interestadual/Estados Signatários" de todos os subitens do item 24 com remissão referente ao Prot. ICMS 26/10, nos termos do Conv. ICMS 125/13, DOU de 23/10/13, efeitos a partir de 01/12/13, conforme disposto no § 16 do art. 289 do RICMS.</p> <p>Redação anterior dada a coluna "MVA nas aquisições de UF signatária de acordo interestadual (conforme a Aliq. interestadual aplicada no estado de origem)" do item 24.86 pela Alteração nº 7 (Decreto nº 14.242, de 14/12/12, DOE de 15 e 16/12/12), efeitos a partir de 01/01/13 a 30/06/13:</p> <p>"Prot. ICMS 26/10 - 54,99% (Aliq. 4%), 50,14% (Aliq. 7%), 42,07% (Aliq. 12%)"</p>					
24.87	Ardósia, em qualquer formato, com até 2m2, e suas obras – 2514, 6802, 6803	Prot. ICMS 104/09 BA e SP	83,90% (Aliq. 4%) 78,16% (Aliq. 7%)	83,90% (Aliq. 4%) 78,16% (Aliq. 7%) 68,58% (Aliq. 12%)	59%
24.88	Cal para construção civil – 2522	Prot. ICMS 104/09 BA e SP	65,40% (Aliq. 4%) 60,23% (Aliq. 7%)	65,40% (Aliq. 4%) 60,23% (Aliq. 7%) 51,61% (Aliq. 12%)	43%
24.89	Silicones em formas primárias, para uso na construção civil – 3910	Prot. ICMS 104/09 BA e SP	81,59% (Aliq. 4%) 75,92% (Aliq. 7%)	81,59% (Aliq. 4%) 75,92% (Aliq. 7%) 66,46% (Aliq. 12%)	57%
24.90	Persianas de madeiras – 4418, 4421	Prot. ICMS 104/09 BA e SP	75,81% (Aliq. 4%) 70,31% (Aliq. 7%)	75,81% (Aliq. 4%) 70,31% (Aliq. 7%) 61,16% (Aliq. 12%)	52%

Desta forma, neste específico produto **remanesce R\$42,45** depois do abatimento do valor recolhido. Já no produto Flanela Syntium, esclarecemos nossa impossibilidade de concordar com a Defesa, porque sequer a NFE 327150 – cópia na fl. 148 do PAF – foi registrada na escrituração fiscal da empresa. Ora, sabe-se que a remessa de brindes, cuja operação foi corretamente indicada pelo CFOP 6910 pelo fornecedor pode ser OU NÃO tratado como brinde pela empresa, vez que o produto é de comum comercialização, muito embora não encontrei, nem em 2012 nem em 2013 qualquer outra entrada ou qualquer saída de produto igual ou similar em comercialização. Houvesse registrado no livro Registro de Entradas como brindes – CFOP 1910 – teria seu imediato reconhecimento. Mas, neste caso, entendo que a obrigação acessória não cumprida deu lugar à obrigação principal presumida neste ato. Remanesce o valor total neste produto, e, na infração, o novo montante de R\$331,45, conforme o novo Demonstrativo da Antecipação Total não Recolhida – 2012, anexo.

15. Antecipação Parcial – Os fatos fazem alusão a dois produtos:

a) Filtro BlindSistArref, de NCM 8421.2100 – Tratam-se de diversos fornecimentos, todos da empresa SOFAPE S/A, cfe fls. 111 a 143 do PAF, em cujas notas fiscais estão indiscutivelmente citados os códigos de situação tributária (CST) 000, 100 ou 200, todos significando “produto tributado”, com variação entre produto nacional, importado diretamente ou adquirido no mercado interno. Por esse detalhe, nosso sistema de fiscalização os captou a todos como sujeitos à antecipação parcial, enquanto a empresa, tendo-os como “autopeças”, agregou a MVA típica e recolheu a antecipação total. Note-se ainda que não fez qualquer tributação nas saídas (Vide Item Código 742). Acreditando que o fornecedor não hesitaria em confirmar o produto como uma real “autopeça”, resta saber por que o mantém com CST de produto tributado normalmente no seu faturamento. Assim, por melhor discernimento, retiro a exigência deste item.

b) TecBrilBrillub Aerossóis 300ml/200g x 12, de NCM 2916.1520 – trata-se de um produto desengripante, cuja NCM não é citada nem especificamente nem por grupo no Anexo 1 do RICMS-BA. Não se trata de derivado do petróleo nem de óleo de mineral betuminoso. Foge totalmente das previsões e especificações dos produtos constantes nos itens 16.7 e 16.11 do multicitado Anexo 1. Não está enquadrado na substituição tributária. Mantenho a exigência deste item. Remanescente final desta infração: R\$ 166,46.

16. Tema fora do escopo desta Informação Fiscal.

17. Após a análise deste trabalho, receio que a empresa não mais sustentará essa necessidade, haja vista que todos os seus pontos de vista técnicos foram realmente considerados e respondidos. Quanto às perguntas que elaborou, também receio que as considere prejudicadas agora, em razão das modificações necessárias feitas ao trabalho. De qualquer forma, a idéia de uma diligência fiscal está sempre a mercê dos Srs. Julgadores, à vista do processo.

18. Resta ao Auto de Infração nova configuração de exigências, qual seja:

INFRAÇÃO	DESCRIÇÃO	VALOR ORIGINAL	VALOR PÓS INF. FISCAL
1 - 04.05.05 2012	LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES	33.005,82	0,00
1 - 04.05.05 2013	LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES	36.911,24	36.468,34
2 - 07.01.01 2012	ICMS ANTECIPAÇÃO TOTAL	524,42	331,45
3 - 07.15.03 2012	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	95,40	0,00
3 - 07.15.03 2012	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	275,57	166,46
	T O T A I S	70.812,45	37.409,15

Opina que o auto de infração seja julgado PROCEDENTE EM PARTE, para exigir da Autuada o valor de R\$37.409,15 de ICMS e/ou multas, de acordo com a tabela de valores remanescentes acima, por ser de completa justiça.

O sujeito passivo ao ser cientificado da informação fiscal, fls. 160 a 172, reitera os argumentos apresentados anteriormente, inclusive quanto ao pedido de realização de diligência.

O presente PAF foi diligenciado pela 6ª JJF, à inspetoria de origem, para que fossem apresentados os novos demonstrativos do levantamento de estoque. Também não foi encontrado o demonstrativo de preço médio, notadamente a aplicação da base de cálculo correspondente ao preço médio das compras efetuadas no último mês de aquisição. Além disso, o CD de fl. 176 encontra-se vazio, devendo-se tomar as devidas providências para inserção dos dados pertinentes. (fl. 181)

Assim, o autuante deverá apresentar, em meio magnético, e também impresso, todos os demonstrativos inerentes ao roteiro de estoque, e inclusive o preço médio, assim como os demonstrativos analíticos das infrações 2 e 3, que foram alterados, no mesmo formato dos demonstrativos originais, às fls. 5 e 6.

Foi destacada a abertura do prazo de defesa, de 60 dias,

O auditor fiscal autuante, em cumprimento ao solicitado, procedeu à entrega de uma mídia CD com todos os demonstrativos que integram o Auto de Infração, no status da informação fiscal, com a inclusão do inventário que estava ausente e da folha pertinentes à diligência, como instruído. (fl. 184)

Consta neste documento o recibo da empresa declarando ter recebido toda a documentação impressa do Auto de Infração, em 24 fls., bem como uma mídia CD contendo os demonstrativos que dão suporte ao mesmo, datado de 29/12/2017.

Também consta no PAF Recibo de Entrega de Mídia e Documentos integrantes do Auto de Infração, fl. 209, datado de 31/10/2017, às 17 horas.

VOTO

Inicialmente verifico que o lançamento tributário, em termos formais, está apto para a sua validade, tais como as previstas nos arts. 39 a 47, que constituem o Capítulo III, “DO AUTO DE INFRAÇÃO”, do RPAF/99 (Decreto nº 7.629/99). O sujeito passivo foi intimado e teve ciência de todos os atos processuais que ocorreram na presente lide, e pode se manifestar nos prazos legais que lhe foram concedidos, tudo em conformidade com a legislação que rege o processo administrativo fiscal. Nesse sentido foi realizada a diligência de fl. 181, para a entrega dos demonstrativos originais que fundamentaram as infrações, inclusive o demonstrativo do preço médio das entradas de mercadorias, procedimento realizado conforme atesta o recibo de fls. 184 e 209.

As infrações estão descritas com clareza e o contribuinte pode exercer o seu direito de defesa e entendê-las, tanto assim que trouxe seus fundamentos de defesa, que foram devidamente apreciados na fase de instrução deste PAF, inclusive com a realização de diligência para a entrega de demonstrativos, e apreciação dos argumentos defensivos.

Motivo não há portanto, para a declaração de nulidade do presente PAF, cujas infrações estão amparadas nos documentos fiscais e na escrituração fiscal do sujeito passivo.

No mérito, na infração 01 está sendo exigido ICMS em razão de omissão de entradas de mercadorias, ou seja a falta contabilização das mesmas o que denuncia que os pagamentos dessas entradas foram efetuados com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas. Tudo apurado consoante o levantamento quantitativo de estoques, nos exercícios de 2012 e de 2013.

Constato que o autuante adota o procedimento regulado pela Portaria 445/98, publicado no D. O. de 11/08/1998, a qual estabelece que o levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias constitui modalidade de procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias no estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária.

Consoante o art. 3º da Portaria 445/98, a apuração de débitos do ICMS mediante esse tipo de auditoria requer os seguintes cuidados:

I – criterioso rigor na quantificação das mercadorias, considerando-se o estoque inicial, as quantidades entradas, as quantidades saídas e o estoque final, relativamente a cada item objeto do levantamento;

II – atentar para a unidade de medida a ser adotada, que há de ser a mesma utilizada pelo contribuinte para cada espécie de mercadoria: unidade, dúzias, quilos, toneladas, grosas de “x” quilos, caixas com “x” unidades, metros, litros, etc.

III – nos casos em que o contribuinte não especifique com exatidão as mercadorias comercializadas, ou quando uma mercadoria possa ser identificada por mais de uma denominação, ou ainda quando determinada mercadoria comporte vários subgrupos ou diversas referências, deve-se fazer o agrupamento de cada item a reunir num mesmo item as espécies de mercadorias afins.

Logo percebe-se que há um rigor na apuração das espécies e das quantidades de mercadorias a serem levantadas para efeito da Auditoria de Estoques.

Ao ser detectado, mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias, omissão tanto de entradas como de saídas, a análise dos elementos e a adoção das providências fiscais recomendáveis nessas circunstâncias deverão ter em vista as disposições formuladas na Portaria 445/98.

No caso de existência tanto de omissão de entradas como de saídas de mercadorias, se o valor das entradas é maior do que o da omissão de saídas, desta deve ser exigido o valor do ICMS por ser de maior expressão monetária. Em qualquer caso deve ser consignado no levantamento fiscal, tanto a omissão de entradas quanto a omissão de saídas, fazendo-se juntada dos papeis de trabalho correspondentes, demonstrando as quantidades, os preços e a apuração dos valores, para que sirvam como elementos de prova.

Na presente lide, o PAF foi diligenciado, para que, em cumprimento ao disposto na Portaria 445/98, todos os papeis de trabalho fossem juntados aos autos e entregues ao contribuinte, inclusive com relação aos preços médios das mercadorias, objeto da autuação.

Observo que, além do rigor quanto às mercadorias objeto do levantamento quantitativo, a fiscalização deve também observar, com o mesmo preciosismo, como apurar a base de cálculo do imposto. No caso presente, em que ocorreu a omissão de entradas de mercadorias, com base na não contabilização das entradas, o art. 8º da citada Portaria elucida, com base na aplicação de dispositivos regulamentares, como se determinar a base de cálculo quando diz:

Art. 8º - Para fins de apuração do débito de ICMS com base na presunção de que cuida o inciso II do artigo anterior:

I – na determinação da base de cálculo do imposto, deve-se apurar o valor da receita não contabilizada, que corresponde ao custo das entradas omitidas, em função do preço médio das

compras efetuadas no último mês de aquisição da mesma espécie de mercadorias, não devendo ser computada nenhuma parcela de margem de valor adicionado.

Este intróito se faz necessário para destacar a importância de que, na sua realização o levantamento seja todo efetuado com dados reais, disponíveis na escrituração fiscal do contribuinte, mercadoria a mercadoria, para que reflita exatamente as suas quantidades, existentes no final de cada exercício inventariado, ou sob a Auditoria Fiscal.

Constatado, com base nos documentos elaborados pelo autuante, dos quais o sujeito passivo recebeu cópia, inclusive em arquivos magnéticos, que a Auditoria de Estoques realizada nesta ação fiscal está munida de rigoroso procedimento, em consonância com os ditames da Portaria 445/98. Verifico também que a sociedade empresária, por meio do seu patrono, ao ter apontado erros no procedimento fiscal, com relação à apuração do movimento anual de determinadas mercadorias, teve o seu pleito considerado pelo autuante que refez os demonstrativos, dos quais o sujeito passivo recebeu cópia e ajustou o levantamento do que resultou a omissão de entradas no exercício de 2013 no ICMS de R\$36.468,34.

Quanto às omissões inicialmente apontadas para o exercício de 2012, após as retificações promovidas pelo autuante, embora o auditor fiscal tenha informado que as omissões de entradas foram zeradas, verifico que ao proceder à juntada dos demonstrativos de fls. 185 a 194, o valor da omissão de entradas perfaz R\$77,74 e o ICMS em R\$13,21, valor este que mantenho, haja vista que embora as omissões de saídas resultaram na base de cálculo de R\$1.192.062,15 em decorrência de as mercadorias estarem no regime de substituição tributária, o ICMS já teria sido recolhido antecipadamente.

No que concerne à infração 02, não assiste razão ao defendente quando reclama que o autuante teria fundamentado a acusação com base em Decreto já revogado, pois a infração relata dois períodos de ocorrência: janeiro de 2012 e outubro de 2012. O Decreto 13.780/2012 entrou em vigência em 01 de abril de 2012, portanto, para a data de ocorrência de 31/01/2012 a norma de regência do ICMS foi a aprovada pelo Decreto 6.284/97, como apontado pelo autuante.

Quanto ao mérito da infração, o autuante reconhece a existência de equívocos na autuação, os corrige, e informa que o Produto Silicone Gel – Cópia da NF 15318 constante à fl. 145 do PAF, a arguição ao percentual de 75,92% de MVA não procede. O recolhimento tempestivo de R\$192,97 procede, cfe. fls. 146 e 147 do PAF. Refez o demonstrativo.

de 20/09/13, efeitos a partir de 01/07/13:					
O Amapá (AP) foi acrescentado à coluna "Acordo Interestadual/Estados Signatários" de todos os subitens do item 24 com remissão referente ao Prot. ICMS 26/10, nos termos do Conv. ICMS 125/13, DOU de 23/10/13, efeitos a partir de 01/12/13, conforme disposto no § 16 do art. 289 do RICMS.					
Redação anterior dada à coluna "MVA nas aquisições de UF signatária de acordo interestadual (conforme a Aliq. interestadual aplicada no estado de origem)" do item 24.86 pela Alteração nº 7 (Decreto nº 14.242, de 14/12/12, DOE de 15 e 16/12/12), efeitos a partir de 01/01/13 a 30/06/13:					
"Prot. ICMS 26/10 - 54,99% (Aliq. 4%), 50,14% (Aliq. 7%), 42,07% (Aliq. 12%)"					
24.87	Ardósia, em qualquer formato, com até 2m2, e suas obras – 2514, 6802, 6803	Prot. ICMS 104/09 BA e SP	83,90% (Aliq. 4%) 78,16% (Aliq. 7%)	83,90% (Aliq. 4%) 78,16% (Aliq. 7%) 68,58% (Aliq. 12%)	59%
24.88	Cal para construção civil – 2522	Prot. ICMS 104/09 BA e SP	65,40% (Aliq. 4%) 60,23% (Aliq. 7%)	65,40% (Aliq. 4%) 60,23% (Aliq. 7%) 51,61% (Aliq. 12%)	43%
24.89	Silicones em formas primárias, para uso na construção civil – 3910	Prot. ICMS 104/09 BA e SP	81,59% (Aliq. 4%) 75,92% (Aliq. 7%)	81,59% (Aliq. 4%) 75,92% (Aliq. 7%) 66,46% (Aliq. 12%)	57%
24.90	Persianas de madeiras – 4418, 4421	Prot. ICMS 104/09 BA e SP	75,81% (Aliq. 4%) 70,31% (Aliq. 7%)	75,81% (Aliq. 4%) 70,31% (Aliq. 7%) 61,16% (Aliq. 12%)	52%

Desta forma, neste específico produto **remanesce R\$42,45** depois do abatimento do valor recolhido.

Já no produto Flanela Syntium, que sequer a NFE 327150 – cópia na fl. 148 do PAF – foi registrada na escrituração fiscal da empresa, remanesce o valor total neste produto, e, na infração, o novo montante de R\$331,45, conforme o novo Demonstrativo da Antecipação Total não Recolhida – 2012, anexo.

Ao acessar o CD, Mídia de fl. 210, que foi recebido pelo contribuinte, o valor da infração retificada passou a ser de R\$42,45 em 31/01/2012, e de R\$289,00 em 31/10/2012, totalizando ICMS de R\$331,45. Infração procedente em parte.

A infração 03, é relativa à multa percentual sobre o imposto (ICMS) que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente.

A defesa aponta que mercadorias levadas em consideração para esta infração, na verdade estariam no regime de substituição tributária, nos termos do Protocolo 41/2008 e 97/2010, sendo que o ICMS Antecipação Total teria sido devidamente recolhido, conforme DAES de competência 07/2012; 12/2012; 01/2013/ 03/2013; 04/2013, 07/2013, 09/2013; 10/2013 e 11/2013.

O autuante na informação fiscal, retira o produto Filtro Blind Sist. Arref. De NCM 8412 2100, contudo, mantém a exigência quanto ao item Tec Bril Brillub Aerossois 300ml/200gr x 12, de NCM 2916.1520, produto desengripante que não se encontra relacionado no Anexo I do RICMS.

Reduz a infração para o valor de R\$104,04 para o mês de março de 2013 e de R\$62,42, no mês de outubro de 2012, conforme Mídia de fl. 210 do PAF, da qual a sociedade empresária recebeu cópia e manteve-se silente. Infração procedente em parte no valor de R\$166,46.

Infração procedente em parte.

Quanto às multas aplicadas, todas estão em conformidade com a Lei 7.014/96, portanto legais.

Ressalto que não se inclui na competência deste CONSEF a declaração de inconstitucionalidade de lei, a teor do disposto no Art. 167, I do RPAF/99.

Julgo PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206958.0008/15-9** lavrado contra **CEDEP COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$36.813,00**, acrescido das multas de 100% sobre R\$36.481,55 e de 60% sobre R\$331,45, previstas no art. 42, III e II, “d”, da Lei n.º 7.014/96, e dos acréscimos legais, e da multa percentual no valor de **R\$166,46**, prevista no inciso II, “d” do dispositivo acima citado, e dos acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de junho de 2018.

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATORA

ANTONIO EXPEDITO SANTOS DE MIRANDA - JULGADOR

MARCELO MATTEDI E SILVA- JULGADOR